

УДК 657.1.011.56

Тирінов А.В.

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Харківського національного економічного університету
імені Семена Кузнеця*

СУТНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ДРОПШИППІНГУ В УКРАЇНІ

У статті визначено сутність дропшиппінгу, виділено його переваги та недоліки як для виробника, так і для покупців і дропшипперів. Представлено схему здійснення дропшиппінгу. Розглянуто варіанти обліку операцій дропшиппінгу в Україні.

Ключові слова: дропшиппінг, дропшиппер, виробник, облік, агентський договір.

Тыринов А.В. СУЩНОСТЬ И ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ДРОПШИППИНГА В УКРАИНЕ

В статье определена сущность дропшиппинга, выделены его преимущества и недостатки как для производителя, так и для покупателей и дропшипперов. Представлена схема осуществления дропшиппинга. Рассмотрены варианты учета операций дропшиппинга в Украине.

Ключевые слова: дропшиппинг, дропшиппер, производитель, учет, агентский договор.

Tyrinov A.V. ESSENCE AND FEATURES OF ACCOUNTING OF DROPSHIPPING OPERATIONS IN UKRAINE

The essence of dropshipping is defined in the article, its advantages and disadvantages are singled out both for the manufacturer and for the buyers and dropshippers. The scheme of dropshipping implementation is presented. The variants of accounting of dropshipping operations are considered in Ukraine.

Keywords: dropshipping, dropshipper, producer, accounting, agency contract.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки внаслідок збільшення конкуренції та розвитку ІТ-технологій виникають альтернативні форми просування товарів. Прикладом такого маркетингового ходу стає дропшиппінг, що є новим явищем на ринку збуту, що може поєднуватися майже з усіма формами електронної комерції. Таким чином, поліпшується процес побудови мереж товароруку в маркетингу. Проте внаслідок того, що це відносно новий вид підприємницької діяльності, то й розглядати його можуть із різних боків, що призводить до різних варіантів обліку. Крім того, досі законодавчо не встановлено положення з обліку операцій дропшиппінгу. Це обґрунтовує актуальність цього дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями відкриття бізнесу за схемою «дропшиппінг», його організації, а також перевагами і недоліками займалися такі вчені й економісти-практики, як М. Л. Калужський [1; 2], В. Федоричак [3], В. М. Ходиревська, І. В. Припадчева, Є.М. Заїкін [4], Г.А. Яшева [5]. Підходи до обліку операцій дропшиппінгу, зокрема формування агентського чи комісійного договору на вибір, розглядали М. Шевчук [6], Т. Алієв [7] та ін. Однак через розповсюдженість явища і багатоваріантність обліку треба більш детально вивчити особливості здійснення дропшиппінгу.

Мета статті полягає у визначенні сутності дропшиппінгу, його переваг і недоліків для різних учасників, а також особливостей обліку операцій дропшиппінгу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Дропшиппінг (Drop shipping з англ. – пряма поставка) – це вид підприємництва, за якого посередником (дропшиппером) продається товар фірми-виробника. Такий вид діяльності зустрічається найчастіше в Інтернеті [8]. Саме відправлення товару покупцеві безпосередньо від постачальника, а не від дропшиппера становить головну особливість дропшиппінгу. У цьому він схожий із транзитною торгівлею, але без переходу права власності на товар до дропшиппера [7]. Таке явище, як дропшиппінг, що виступає саме послу-

гою, є розповсюдженим, тому що не потребує стартового капіталу, здійснюється на умовах попередньої оплати і не вимагає постійної присутності в офісі; часто дропшипперами стають особи, що шукають підробіток та бажають працювати вдома (наприклад, жінки в декреті).

Сучасний глобальний маркетинг надає можливість обслуговування клієнтів незалежно від відстані та наявності розвиненої торговельної інфраструктури. Ця обставина докорінно змінює всю систему просування товарів і обслуговування споживачів, відкриваючи нові можливості в освоєнні споживчих ринків навіть невеликим компаніям з обмеженими первинними ресурсами. І саме тут відриваються широкі перспективи регіонального економічного розвитку на якісно новому рівні його організації в інтересах не тільки і не стільки великих компаній, а навіть найдрібніших приватних підприємців і конкретних споживачів [1, с. 33].

Сутність дропшиппінгу полягає у тому, що посередник за попередньої домовленості з виробником/оптовим продавцем пропонує на продаж їхні товари з націнкою, клієнт вибирає товар, здійснює попередню оплату дропшипперу; дропшиппер, своєю чергою, сплачує вартість товару без націнки (націнка є доходом дропшиппера) виробнику/оптовому продавцю, який після отримання оплати від імені дропшиппера надсилає товар покупцю. Дропшиппінг працює на довірі, адже, з одного боку, покупець перераховує кошти, не маючи гарантій на отримання товару, з іншого – дропшиппер сплачує за товар постачальнику без упевненості щодо здійснення поставки та якості товару, тому й ризики у дропшиппінгу виникають через недостатність довіри, неможливість проконтролювати всі процеси й якість товару. Отже, необхідно виділити переваги та недоліки дропшиппінгу для кожного учасника (табл. 1).

Отже, як можна побачити з табл. 1, дропшиппінг особливо доречним стає для початкових підприємців і осіб, що не можуть працювати в офісі, а тільки вдома. Також із розвитком соціальних мереж дропшиппінг став більш популярним, і навіть сайт уже не надає стільки переглядів і звертань.

Слід зазначити, що дропшиппінг є напрямом ведення бізнесу, і тому потрібно чи зареєструватися підприємцем, чи відкрити компанію, тобто необхідно враховувати витрати на реєстрацію і в подальшому податки, а також витрати на обслуговування банківського рахунку, бухгалтерське обслуговування тощо, що вже враховується під час установа норми прибутку. Таким чином, першочергово необхідно розуміти послідовність дій, що представлено на рис. 1.

Отже, можна виділити декілька етапів налагодження та здійснення дропшиппінгу. Особливістю є те, що, незважаючи на пряму поставку, постачальник і покупець не перетинаються, у чому й є сутність дропшиппінгу: це не оптова чи роздрібна торгівля, а саме послуга з посередництва між постачальником і покупцем. При цьому результатом дропшиппінгу стане отримання товару покупцем, доходу постачальником у вигляді вартості товару (ціна без націнки) і доходу дропшиппером у вигляді різниці

між роздрібною ціною (ціна дропшиппера) і вартістю товару (ціна постачальника), що фактично є націнкою. Як зазначає М.Л. Калужський, із погляду маркетингу така схема дає змогу постачальнику без особливих витрат швидко вийти на будь-які ринки незалежно від відмінностей країни чи інших відмінностей. Оптово-роздрібна торгівля більше стає не потрібна. Великий штат торгових працівників, проміжні склади, логістика поставок, складні договірні відношення також не потрібні [2, с. 95].

Однак, як відзначає В. Федоричак, не всі товари доречно реалізовувати за схемою дропшиппінгу, адже не завжди вдасться отримувати достатній прибуток. Так, найкраще підходять продукти, які відповідають таким критеріям:

- конкуренція в ніші нижче середньої;
- товар не продається у великих ритейлерах, або принаймні вони не фокусуються на просуванні саме цієї товарної групи;
- недорогий у масовому виробництві;

Таблиця 1

Переваги та недоліки послуги «дропшиппінг»

Учасники	Переваги	Недоліки
Дропшиппер	<ol style="list-style-type: none"> Відсутність потреби у стартовому капіталі, склади для зберігання товарів, офісу з працівниками – економія часу і грошей Відсутність фінансового ризику Відсутність зобов'язань щодо доставки Незалежність від місцезнаходження Висока масштабованість 	<ol style="list-style-type: none"> Неможливість контролювати якість, доставку товару Залежність іміджу від надійності постачальника Ризик відсутності товару на складі Висока конкуренція Низька норма прибутку
Виробник/оптовий продавець	<ol style="list-style-type: none"> Відсутність потреби в пошуку покупців Економія на рекламі 	<ol style="list-style-type: none"> Відсутність власної клієнтської бази
Почувець	<ol style="list-style-type: none"> Збільшення варіантів для придбання потрібного товару 	<ol style="list-style-type: none"> Придбання товару за завищеною ціною Ризик неотримання товару за здійсненою попередньої оплати



Рис. 1. Схема здійснення дропшиппінгу

- націнка можлива на рівні близько 30% і вище;
- не втрачає актуальності з часом [3].

З огляду на вищезазначений перелік, стає зрозумілим, що великою популярністю серед Інтернет-магазинів, які працюють за схемою дропшипінгу, користуються такі товари, як одяг, взуття, дитячі товари, біжутерія, автомобільні запчастини і т. д. [3].

Проте важливим стає розуміння, як облікувати операції з дропшипінгом. Оскільки дропшипінг – явище нове, то у вітчизняному законодавстві спеціально під нього не передбачено договору, що регулює відносини дропшипера і виробника. На практиці можливі два варіанти: агентський договір і змішаний варіант. У разі агентського договору оформляють або агентський договір на покупку з покупцем (за умовами такого договору дропшипер за дорученням покупця зобов'язується придбати для того товари); або агентський договір на продаж – із виробником, за його умовами виробник доручає дропшиперу продати його товар [6, с. 20].

За змішаного варіанту оформляють договір комісії, згідно з яким дропшипер зобов'язується укласти договори купівлі-продажу з покупцями від свого імені, але за рахунок виробника/оптового продавця. Але на відміну від класичного договору комісії, дропшипер не бере зобов'язання з передачі товару покупцеві, тому що одночасно сторони укладають і договір доручення, за яким виробник зобов'язується укласти договори відправки/перевезення товару покупцеві від імені дропшипера. Крім того, між дропшипером і покупцем укладається договір купівлі-продажу з урахуванням особливостей, зазначених вище [6, с. 20–21].

Для ведення бухгалтерського обліку необхідно оформлювати документи, що підтверджують здійснення операцій і розрахунок вартості агентських послуг. Так, серед таких документів незалежно від виду агентського договору (на покупку – з покупцем чи на продаж – із виробником/оптовим продавцем) можна виділити акти приймання-передачі агентських послуг, звіт агента та інші первинні документи, що підтверджують надання послуг агентом; розрахункову відомість агента або інший аналогічний документ, в якому розрахована сума агентської винагороди; документи, що підтверджують витрати, понесені агентом у ході надання їм агентських послуг; документи, що підтверджують надання винагороди агенту.

За агентського договору на покупку у дропшипера не виникає ні доходів в частині отриманих від покупця коштів, відповідно до п. 6.2 П(С)БО 15 «Доходи» [9], ні витрат в частині оплати товарів виробникам, згідно з п. 9.1 П(С)БО 16 «Витрати» [10]. Визнаватися доходами і витратами дропшипера будуть саме дохід від наданих послуг (агентська/комісійна винагорода) і пов'язані з його отриманням витрати, що відображаються в обліку на дату відображення доходів від надання агентських послуг.

У разі агентського договору на продаж також не виникає доходу і витрат у сумі вартості товару, тому що зберігається характер посередницьких відносин. Частка агентських послуг визнається доходом відповідно до п. 10–11 П(С)БО 15 «Доходи» [9]. Дохід, пов'язаний із наданням послуг, визнається виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції. А достовірно оцінений він може бути за наявності всіх таких умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- ймовірності надходження економічних вигід від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення [9].

За змішаного варіанту внаслідок того, що право власності дропшиперу не переходить, доходом дропшипера також буде комісійна винагорода, тобто націнка без урахування вартості товару згідно з пп. 6.2 П(С)БО 15 «Доходи» [9]. При цьому вартість товару, перерахована постачальнику, визнаватися витратами не буде відповідно до пп. 9.1 П(С)БО 16 «Витрати» [10]. До витрат можна буде віднести саме ті витрати, що пов'язані із виконанням операцій дропшипінгу, наприклад комісія банку, винагорода бухгалтеру, консультанту, витрати на канцтовари, програмне забезпечення тощо.

Висновки. Таким чином, можна зробити висновок, що дропшипінг є послугою, яка є результатом розвитку маркетингових способів просування товару. Прямі поставки мають як переваги, так і недоліки як для виробника чи оптового продавця, так і для покупців, а також самого дропшипера. При цьому дропшипінг є підприємницькою діяльністю, тому необхідно реєструвати бізнес (реєстрація фізичною особою – підприємцем чи відкриття юридичної особи), внаслідок чого виникає потреба у веденні бухгалтерського обліку. Під час аналізу літератури встановлено, що найбільш розповсюдженим варіантом обліку є формування агентського договору з подальшим обліком доходів у вигляді агентської винагороди та витрат, що пов'язані зі здійсненням дропшипінгу. Проте внаслідок того, що форми електронної комерції вдосконалюються та їх кількість зростає, виникає потреба у більш детальному вивченні напрямів розвитку дропшипінгу. Тому напрямами подальших досліджень є опрацювання засобів електронної комерції та встановлення особливостей обліку їх використання.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Калужский М.Л. Перспективные формы продвижения товаров в условиях мирового экономического кризиса. Организационно-управленческие аспекты экономического развития предприятий и регионов: сб. науч. тр. Омск: ОмГТУ, 2011. С. 30–35.
2. Калужский М.Л. Дропшипинг – альтернативная инфраструктура сбыта и продвижения. Маркетинг в России и за рубежом. 2012. № 1. С. 90–104.
3. Федоричак В. Дропшипинг: переваги та недоліки такої моделі бізнесу. URL: <https://webexpert.com.ua/ua/dropshipping-perevagi-ta-nedoliki>.
4. Повышение эффективности управления сбытом готовой продукции на сельскохозяйственном предприятии / В.Н. Ходыревская, И.В. Припадчева, Е.Н. Заикин. Вестник Курской государственной сельскохозяйственной академии. 2014. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/povyshenie-effektivnosti-upravleniya-sbytom-gotovoy-produktsii-na-selskohozyaystvennom-predpriyatii>.
5. Яшева Г.А. Дропшипинг как метод повышения эффективности сбыта в легкой промышленности. Маркетинг інновацій і інновації у маркетингу: збірник тез доповідей VII Міжнародної науково-практичної конференції (26–28 вересня 2013 р.); відп. за вип. Ю.М. Гладенко. Суми: Папірус, 2013. С. 316–317.
6. Шевчук М. Осваиваем дропшипинг! Бухгалтер 911. 2017. № 47. С. 20–23.
7. Алиев Т. Дропшипинг: выгодное виртуальное посредничество? URL: <http://www.buhgalteria.com.ua/Hit.html?id=4891>.

8. Дропшипинг. Преимущества и недостатки такого вида деятельности. URL: <https://geniusmarketing.me/lab/dropshipping-preimushhestva-i-nedostatki-takogo-vida-deyatelnosti/>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» із змінами та доповненнями, затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» із змінами та доповненнями, затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

УДК 657.372.3

Трачова Д.М.*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування**Таврійського державного агротехнологічного університету*

МІСЦЕ АМОТИЗАЦІЇ В ЕКОНОМІЧНИХ ТА ОБЛІКОВИХ ТЕОРІЯХ

У статті досліджено теоретичні питання змісту категорії «амортизація», поглиблено її зміст та визначено основні напрями застосування і становлення її на мікро- та макрорівні. Доведено, що складність формування категорії «амортизація» зумовлена перетином сфер впливу облікових та економічних теорій, залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів, формується всередині підприємства, але під впливом зовнішніх факторів, і повинна розглядатися через призму інституційної теорії обліку, яка враховує стратегію і тактику розвитку бухгалтерського обліку, не відокремлюючи його від розв'язання проблем інституційного середовища конкретної країни.

Ключові слова: бухгалтерський облік, економічна теорія, амортизаційна політика підприємства, облікова політика підприємства, методологія обліку, державне регулювання.

Трачева Д.Н. МЕСТО АМОТИЗАЦИИ В ЭКОНОМИЧЕСКИХ И УЧЕТНЫХ ТЕОРИЯХ

В статье исследованы теоретические вопросы значения категории «амортизация», уточнено ее содержание и определены основные направления применения и становление ее на микро- и макроуровне. Доказано, что сложность формирования категории «амортизация» обусловлена пересечением сфер влияния учетных и экономических теорий, зависит от интересов внешних и внутренних пользователей, формируется внутри предприятия, но под влиянием внешних факторов, и должна рассматриваться через призму институциональной теории учета, которая учитывает стратегию и тактику развития бухгалтерского учета, не отделяя его от решения проблем институциональной среды конкретной страны.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, экономическая теория, амортизационная политика предприятия, учетная политика предприятия, методология учета, государственное регулирование.

Trachova D.M. AMORTIZATION POSITION IN ECONOMIC AND ACCOUNTING THEORY

The article deals with theoretical questions of the content of the category "depreciation", in depth the content of the category "depreciation" and the main directions of application and its formation on the micro-and macro level are determined. The difficulty of forming the category "depreciation" is due to the pleasant spheres of the influence of accounting and economic theories. Depreciation depends on the interests of external and internal users. Depreciation policy is formed within the enterprise, but under the influence of external factors, it should be considered through the prism of the institutional accounting theory. This theory takes into account the strategy and tactics of accounting development without separating it from solving the problems of the institutional environment of a particular country.

Keywords: accounting, economic theory, depreciation policy of the enterprise, accounting policy of the enterprise, accounting methodology, state regulation.

Постановка проблеми. В Україні існує трактування амортизації як частини витрат підприємства, однак у технологічно розвинутих країнах амортизаційна політика є частиною політики інвестиційної. Така схема вітчизняної методики нарахування амортизації як витратного складника без урахування інвестиційної компоненти не забезпечує своєчасного технологічного переозброєння підприємств через недосконалий методологічний складник та високий рівень інфляції. Саме недосконалість методології формування амортизаційної політики зумовлює її фактичну відсутність на вітчизняних підприємствах, особливо актуальним це є для аграрних підприємств, які фактично повинні знизити свій рівень рентабельності на коректно прораховану суму фактичних амортизаційних відрахувань.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Пошук ефективних шляхів формування амортизаційної політики неможливий без розгляду суті та ролі амортизації, чому присвячено праці таких учених, як: Д. Рикардо, А. Аракелян, Д. Баранов, В. Будавей, П. Буніч, В. Заха-

ров, Я. Кваша, Ю. Куренков, К. Маркс, Ю. Любимцев, К. Макконнелл, П. Павлов, Д. Палтерович, В. Сенчагов, П. Тальміна, А. Фукс.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на різноманіття теоретичних і методологічних підходів до теми дослідження, багато питань, що стосуються суті амортизації і амортизаційних відрахувань як джерела фінансування інвестиційної діяльності підприємства, залишаються не розкритими.

Донині недостатньо висвітлено принципи та економічні інструменти амортизаційної політики, а також питання, що стосуються особливості амортизаційної політики як складової частини економічної політики господарюючих суб'єктів, зокрема питань, пов'язаних зі збільшенням власних джерел фінансування інвестицій і стимулювання господарюючих суб'єктів у цільовому витрачанні амортизаційних коштів.

Таким чином, уточнення потребують визначення категорії «амортизація» та з'ясування основних